



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.721619/2011-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.298 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria FINOR, IRPJ.
Recorrente BV FINANCEIRA SA DE CRÉDITO FINANCE. E INVEST.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PERC. PRAZO. INÍCIO DA CONTAGEM. FALTA DE MARCO INICIAL.

O PERC é, em essência, uma medida processual. À falta de determinação legal expressa, aplica-se a regra do art. 15 do Decreto nº 70.235/72. Não se observando marco inicial para a contagem do prazo - pela falta de Extrato de Emissão ou outro documento que cientifique a Contribuinte do indeferimento de sua opção - impossível identificar a intempestividade.

REGULARIDADE FISCAL. MOMENTO DA OPÇÃO PELO INCENTIVO.

Conforme Súmula CARF nº 37, só pode ser exigida comprovação de regularidade fiscal no período em que se referir a Declaração de Rendimentos que deu causa à opção pelo incentivo. Acórdãos paradigma são polissêmicos, aceitando tanto o momento da apresentação da Declaração quanto no ano-calendário em que foi apurado o lucro ou ainda regularidade posterior. Entende-se que, por se tratar de benefício, o art. 60 da Lei nº 9.069/95 deve ser interpretado da forma mais benéfica ao contribuinte.

REGULARIDADE FISCAL. NECESSÁRIA PROVA DE IRREGULARIDADE PARA O INDEFERIMENTO DO PERC.

Ainda com base na Súmula CARF nº 37, entende-se o indeferimento da opção pelo investimento deve ser embasada em provas de irregularidade no período da opção, não bastando à Administração Pública exigir que a Contribuinte comprove sua regularidade.

DIPJ RETIFICADORA. INSUFICIÊNCIA PARA INDEFERIMENTO DE BENEFÍCIO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/03/2015 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 18/03/2015 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 27/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O art. 60 da Lei nº 9.069/95 exige tão somente a prova da regularidade fiscal. Em que pese a existência de regulação infralegal, ela não tem o condão de impedir a concessão de benefício, especialmente após a emissão da IN nº 166/1999.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DEFERIMENTO DE PERC. INEXISTÊNCIA DE DÉBITO.

Tendo em vista o deferimento do PERC, com a consequente determinação de aceitação da Opção pelo investimento e aproveitamento do valor pago em DARF específico, prejudicado resta o Auto de Infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermam Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Jackson Mitsui, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

Em apertada síntese, a Contribuinte optou por destinar parcela do IRPJ apurado ao FINOR. Indeferindo o pedido, a Administração pública lavrou auto de infração para cobrar a parcela que deixou de ser paga quando o contribuinte destinou os recursos ao fundo de investimento. O presente processo reúne o processo de julgamento do PERC, no qual a Contribuinte deseja rever a decisão de seu indeferimento e o processo de contestação do Auto de Infração, pelo qual a Recorrente defende a nulidade do Auto de Infração e, subsidiariamente, a inaplicabilidade da multa de ofício e dos juros sobre a multa. Enfim, pleiteia o deferimento do investimento no FINOR e o cancelamento do Auto de Infração.

Importante salientar, portanto, que no decorrer deste relatório, farei referência a três processos, o principal e dois apensados (fls. 48, 49 e 300). Com o objetivo de facilitar a compreensão, segue tabela abaixo com o objeto de cada processo:

Processo nº	Objeto
16327.720997/2011-36 Apenso	Processo instaurado para auditoria da DIPJ 2007 AC 2006. A fiscalização constatou que parte do IRPJ devido pela Contribuinte no ano-calendário 2006 foi destinada ao Fundo de Investimentos do Nordeste – FINOR. Todavia, a opção não foi reconhecida, em decorrência de supostas pendências fiscais.
16327.721619/2011-70 Principal	Considerando que a Contribuinte não fez o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), foi lavrado auto de infração para exigência de IRPJ no montante de R\$ 9.262.897,58, outrora destinado ao FINOR. Contribuinte intimada em 25/11/2011 .
16327.720153/2012-76 Apenso	Ciente do AI para exigência de IRPJ, a Contribuinte protocolou impugnação ao auto de infração e aproveitou para protocolar o PERC, ambos em 27/12/2011 . O PERC protocolado deu origem ao processo nº 16327.720153/2012-76.

Pois bem. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 336/375) interposto contra Acórdão nº 16-48.418 (fls. 302/326) proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (DRJ/SP1), na sessão de 11 de Julho de 2013, que, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação protocolada em 27/12/2011 (fls. 51/87 e anexos fls. 88/296).

Em suma, o auto de infração sob análise decorreu da instauração do processo de auditoria da DIPJ 2007, que recebeu o nº **16327.720997/2011-36**. Nesse processo, a fiscalização alega que parte do IRPJ devido pela Contribuinte no ano-calendário 2006 foi destinada ao Fundo de Investimentos do Nordeste – FINOR. O Sr. AFRF chegou a essa conclusão a partir do DARF recolhido em **30/03/2007** com o código 9344 e com a opção feita na DIPJ 2007 (Ficha 27), em **28/06/2007**.

Todavia, a opção não foi reconhecida em decorrência de supostas pendências fiscais da empresa junto ao INSS e outras, objeto do processo nº 16327.001505/2007-23¹.

A despeito do indeferimento, segundo o Sr. AFRF, a empresa não fez o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), o que gerou o “transito em julgado” desse processo.

Com o “trânsito em julgado”, foi lavrado auto de infração para exigência de IRPJ no montante de R\$ 9.262.897,58, o qual chegou ao conhecimento da Contribuinte em 25/11/2011 (fl. 3). Este é o objeto do processo nº 16327.721619/2011-70.

Ciente do AI para exigência de IRPJ, a Contribuinte protocolou impugnação ao auto de infração (fls. 51) e aproveitou para protocolar o PERC, ambos em 27/12/2011. O PERC protocolado deu origem ao processo nº 16327.720153/2012-76.

O PERC foi indeferido pela DEINF/SPO/DIORT em 22/08/2012, sob os seguintes fundamentos: i) intempestividade, pois o termo final era o dia 30/09/2009; ii) a contribuinte não comprovou a regularidade fiscal na data da entrega da DIPJ (28/06/2007); e iii) foi entregue DIPJ 2007 retificadora após 31/12/2007 (transmitidas em 14/08/2008 e 29/04/2011²) com alteração no valor relativo ao fundo de investimento regional, a teor do disposto no Ato Declaratório Normativo CST nº 26/85 e na Nota SRF/COSAR nº 131/2001.

Em 09/10/2012, a Contribuinte se contrapôs a essa decisão, protocolando manifestação de inconformidade. Nessa mesma data, o processo do PERC, qual seja, 16327.720153/2012-76, foi apensado a este processo (nº 16327.721619/2011-70) que tem por objeto o AI para exigência de IRPJ.

A DRJ julgou ao mesmo tempo o processo do PERC e do AI IRPJ. O Acórdão nº 16-48.418, proferido na sessão de 11 de Julho de 2013, assim foi ementado (fls. 302/326):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

INCENTIVO FISCAL. FINOR. PERC. PRAZO.

¹ Essa informação foi extraída do relatório feito pela DRJ à fl. 307: “Sustenta que os créditos tributários referentes ao processo nº 16327.001505/2007-23 estavam com a exigibilidade suspensa por liminar concedida nos autos do mandado de segurança nº 2001.61.00.014916-5, posteriormente confirmada pela sentença e pelo acórdão proferido pelo TRF/3ª Região (fls. 141 a 159)”.

O pedido de revisão de ordem de emissão de incentivos fiscais - PERC deve ser efetuado até o dia 30 de setembro do terceiro ano subsequente ao ano-calendário a que corresponder a opção.

INCENTIVO FISCAL. FINOR. PERC. DIPJ RETIFICADORA APRESENTADA APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO COM ALTERAÇÃO DE VALORES DA OPÇÃO.

A pessoa jurídica que apresentar DIPJ retificadora após o encerramento do exercício não fará jus à opção para aplicação em incentivos fiscais se alterar o valor ou fundo de investimento da opção exercida na declaração entregue dentro do exercício de competência.

INCENTIVO FISCAL. FINOR. REQUISITOS.

A falta de comprovação da quitação de tributos e contribuições federais pelo contribuinte impede o reconhecimento ou a concessão de benefícios ou incentivos fiscais.

INCENTIVOS FISCAIS. FINOR. LANÇAMENTO.

Não sendo reconhecido o direito de usufruir o incentivo fiscal, o valor recolhido em DARF específico é considerado aplicação de recursos próprios da pessoa jurídica investidora, sendo exigível o valor do imposto de renda correspondente.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

Em caso de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto nos casos de falta de pagamento ou recolhimento.

LANÇAMENTO. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora calculados pela taxa Selic, a partir de seu vencimento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO.

IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. Pelo princípio da oficialidade, a administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

PERC. PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A APRESENTAÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROTESTO GENÉRICO.

Há que ser indeferido o protesto genérico pela produção de provas, face ao não atendimento das condições previstas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Descritos os fatos e apontadas às infrações que motivaram o lançamento fiscal, e tendo o sujeito passivo demonstrado pleno conhecimento das infrações ao impugnar o lançamento, não se verifica a nulidade por cerceamento do direito de defesa, tampouco infração ao disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A manifestação de inconformidade e a impugnação foram consideradas tempestivas (fl. 313). Quanto às demais questões, assim foram fundamentadas:

DO PEDIDO DE SOBRESTAMENTO DO PROCESSO RELATIVO AO AUTO DE INFRAÇÃO ATÉ O JULGAMENTO DEFINITIVO DO PROCESSO REFERENTE AO PERC

“Esse pleito não pode ser atendido por falta de previsão legal para tal procedimento. O Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não autoriza a pretendida suspensão do trâmite processual” – fl. 313.

DO PERC

DO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DO PERC

“No que tange ao prazo para apresentação do PERC, o diploma legal que trata dos fundos relacionados ao incentivo fiscal em comento é o Decreto-lei nº 1.376/74 [§5º], com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.752/79” – fl. 315.

(...)

“Os prazos para a extinção de direitos, previstos em todo o ordenamento jurídico, decorrem da necessidade de salvaguardar a segurança das relações jurídicas. Assim, se a pessoa jurídica não recebeu o extrato ou o recebeu sem as opções efetuadas, ou ainda, com irregularidades ou divergências entre os valores declarados e aqueles constantes do respectivo extrato, deve buscar a preservação de seu direito, atentando para o prazo legalmente estipulado para tanto, e adotando, antes de seu decurso, as providências necessárias para a consecução do fim almejado.” – fl. 315.

(...)

“Pelo diploma legal transcrito, a contribuinte teria até 30/09/2009 para apresentar o seu pedido e diligenciar acerca do incentivo fiscal ao qual entende fazer jus” - fl. 315.

DA SITUAÇÃO FISCAL NO MOMENTO DA OPÇÃO

“Entretanto, tais certidões não comprovam a regularidade fiscal da contribuinte na data da entrega da DIPJ (28/06/2007), visto que, nessa data, já estavam vencidas” - fl. 317.

DA ENTREGA DE DIPJ RETIFICADORA APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO

“A respeito da questão, cumpre observar o disposto no Ato Declaratório Normativo CST nº 26, de 18 de novembro de 1985” - fl. 317.

(...)

Confirmando o entendimento acima, a NOTA SRF/COSAR nº 131, de 15 de agosto de 2001” - fl. 318.

(...)

“Portanto, não há dúvida de que a entrega de DIPJ retificadora após o encerramento do exercício com alteração do valor destinado ao fundo de investimento regional tem por consequência o indeferimento do direito à fruição do incentivo fiscal” - fl. 318.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS

“Portanto, há que ser indeferido o protesto genérico da requerente pela produção de provas em momento posterior ao da entrega da manifestação de inconformidade” - fl. 320

DAS CONCLUSÕES RELATIVAS AO PERC

“Ante o exposto, conclui-se que a contribuinte em epígrafe não faz jus ao incentivo fiscal relativo ao FINOR no ano calendário de 2006, devendo ser julgada a manifestação de inconformidade” - fl. 320.

DO AUTO DE INFRAÇÃO

DA NULIDADE

“No auto de infração, a fiscalização informa que os fatos que culminaram no lançamento de ofício, encontram-se detalhados no processo administrativo apenso nº 16327.720997/2011-36, ao qual a contribuinte teve acesso, visto que transcreve, no parágrafo 101 da impugnação, trecho do relatório de auditoria de fls. 03 do processo apenso.

Referido relatório de auditoria e o demonstrativo que o acompanha (fls. 03 e 04 do processo apenso) descreve detalhadamente o procedimento adotado pela administração tributária que levou à conclusão da necessidade de lançamento de ofício. Além disso, consta do processo apenso cópia integral da Norma de Execução CODAC nº 01/2011, que normatiza procedimentos de cobrança de valores do IRPJ destinados a maior aos Fundos de Investimentos Regionais.

Há que se ressaltar que a impugnação contesta a autuação de forma minuciosa, com farto arrazoado que traz as razões pelas quais entende ser indevida a autuação, demonstrando ter pleno conhecimento e compreensão da infração que lhe foi imputada.

Portanto, no caso em comento, não se verifica deficiência na descrição dos fatos tampouco cerceamento do direito de defesa, não devendo ser acolhida a alegação de nulidade” – fl. 321.

DO MÉRITO

“Face ao não reconhecimento do incentivo fiscal, o DARF recolhido em 30/03/2007 com código de receita específico do FINOR não foi admitido como imposto, mas como aplicação de recursos próprios da contribuinte, conforme previsão contida no art. 601, §6º, do RIR/99. Em decorrência desse fato, foi constatado recolhimento a menor de IRPJ no montante de R\$ 9.262.897,58, na auditoria interna relativa à revisão da DIPJ 2007 (fls. 3 do processo apenso nº 16327.720997/2011-36).

Verificada a falta de atendimento às condições para o gozo do incentivo fiscal, a aplicação no fundo continua a existir, pois a opção é irretratável, de acordo com o art. 601, §5º, do RIR/99. Todavia, sua fonte deixa de ser a parcela do imposto renunciada pela União e, necessariamente, passa a ser recurso da própria pessoa jurídica investidora no projeto” - fl. 322.

DA MULTA DE OFÍCIO

“A dispensa da multa de ofício com base no art. 63 da Lei nº 9.430/96 é totalmente inaplicável no presente caso, visto que esse dispositivo dispensa o lançamento da multa de ofício somente nas hipóteses de suspensão da exigibilidade previstas nos incisos IV e V do art. 151 do CTN, não contemplando a hipótese do inciso III desse artigo. Além disso, o §1º do referido artigo estabelece que ele se aplica somente aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício.” - fl. 323.

(...)

“No caso, verificou-se a falta de pagamento de IRPJ, em razão do não reconhecimento do direito ao incentivo fiscal. Assim, aplicável a multa de ofício no percentual de 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96” – fl. 323.

DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

“A partir das disposições legais acima [art. 61, caput e §3º da Lei nº 9.430/96], tendo em conta que, em que pese a interpretação contrária pretendida pela defesa, a multa de ofício é “débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento” – fl. 324.

DAS CONCLUSÕES RELATIVAS AO AUTO DE INFRAÇÃO

“Ante o exposto, conclui-se que a impugnação deve ser julgada improcedente, mantendo-se integralmente o lançamento” - fl. 325.

Em suma, a quanto ao PERC e ao auto de infração, o acórdão da DRJ foi no sentido de:

“a) indeferir o pedido de sobrestamento do presente processo até que seja proferida decisão definitiva no processo administrativo nº 16327.7230153/2012-76;

b) julgar improcedente a manifestação de inconformidade contida no processo administrativo apenso nº 16327.7230153/2012-76; e

c) julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado” – fl. 325.

A Recorrente tomou ciência da decisão no dia 25/07/2013 (fl. 329) e, nesse caminho, protocolou Recurso Voluntário em 23/08/2013 (fls. 336/375 e anexos 376/411). Seus pedidos foram:

“Diante de todo exposto, requer-se seja o presente recurso integralmente provido, diante do evidente direito da Recorrente ao gozo do Incentivo Fiscal pleiteado em sua Opção, reformando-se o Acórdão recorrido, para deferir o PERC e determinar a emissão da OEIF, cancelando-se, consequentemente, o AI.

Subsidiariamente, requer, ao menos, sejam cancelados a multa de ofício e os juros de mora. Por fim, protesta-se pela produção de todas as provas admitidas em direito, especialmente prova documental suplementar.” – fl. 375.

As razões apresentadas no Recurso Voluntário para fundamentar estes pedidos são as seguintes:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

“Todavia, o vício de motivação do AI apontado pela Recorrente não pode ser superado pela apresentação de defesa da Recorrente. O fato de a Recorrente ter apresentado suas razões de mérito, não desonera a D. Autoridade Fiscal de fundamentar

devidamente seus atos, conforme disposto no art. 142, do CTN.”
– fl. 343.

(...)

“In casu, verifica-se que a D. Autoridade Fiscal não verificou nenhuma das hipóteses [art. 4º, §§6º e 7º da Lei nº 9.532/97] acima em sua inspeção fiscal. Diversamente, o Sr. Fiscal autuante não logrou demonstrar pendência fiscal alguma quando impositivo à Recorrente relativamente ao momento de sua Opção (i.e., ano-calendário de 2006 / DIPJ/2007), bem como não está a cobrar apenas parte eventualmente considerada excessiva de destinação ao FINOR, mas sim lançou o valor integral destinado a título de Incentivo Fiscal.

Disso decorre que não há concreta materialidade na presente autuação, i.e., não há a certeza da infração que, supostamente, lastrearia o AI. Sendo assim, o lançamento está eivado de nulidade, de acordo com o art. 142, do CTN, eis que ausente uma das hipóteses da regra matriz de incidência tributária (i.e., materialidade)” - fl. 345.

(...)

“Assim, não havendo qualquer hipótese de incidência tributária concretizada, não há que se falar em tributo devido, ante ausência da materialidade da regra matriz. Aliás, veja-se que esse vício jamais poderia ser sanado, uma vez que trata de vício material” - 345.

TEMPESTIVIDADE DA PERC

“Da simples leitura do referido dispositivo legal, acima reproduzido [artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74], ao contrário do quanto alegado pela D. DRJ/SP1, verifica-se que o prazo ali mencionado é destinado à Administração Fiscal e aos gestores dos fundos de investimentos. Ou seja, o prazo de 30 de setembro do segundo ano subsequente ao ano-calendário a que corresponder a opção é para que aqueles, órgãos revertam ao respectivo fundo os valores de ordens de emissão procurados pelos contribuintes que optaram pelo Incentivo Fiscal. Jamais, contudo, aquele termo refere-se ao prazo que os contribuintes possuiriam para apresentar competente PERC” – fl. 348.

(...)

“Não se pode considerar a aplicabilidade do art. 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74 à apresentação do PERC, até porque este dispositivo concerne à hipótese em que a ordem de emissão do certificado for homologada pela Receita Federal, porém não resgatada pelo beneficiado. Ora, homologado e não resgatado, não quer dizer não homologado ou indeferido, de sorte que a regra para aquela situação não pode ser aplicada para esta situação. Contra o não reconhecimento do direito ao Incentivo

Fiscal, cabe uma medida processual, que é justamente o PERC.”
– fl. 349.

(...)

“Nesse sentido, a jurisprudência pátria há muito tempo entende que, ante a ausência de norma legal que estabeleça prazo para apresentação do PERC aplica-se, então, por analogia, o mesmo prazo previsto para os pedidos de restituição, nos termos do artigo 168, do Código Tributário Nacional” – fl. 349.

DA NÃO PRECLUSÃO DA DEFESA PELA FALTA DE APRESENTAÇÃO DO PERC

“Nesse sentido, aliás, já se pronunciou este E. CARF, asseverando que não há que se falar em preclusão do direito de defesa do contribuinte, no caso de não apresentação de PERC, sendo que aquele deverá ser feito quando da apresentação da competente impugnação – o que ocorreu in casu” – fl. 351.

DO MÉRITO

Da regularidade fiscal na opção

“Compulsando, o Processo Administrativo nº 16327.720997/2011-36 a que faz menção o AI, verifica-se que o motivo pelo qual a D. Autoridade Fiscal não reconhece a Opção eleita pela Recorrente refere-se ao fato de ter apurado duas supostas pendências fiscais (fls. 18/19), as quais foram detectadas em 15/11/2008 e 04/12/2008, conforme demonstram os extratos copiados abaixo” – fl. 352.

(...)

“Entretanto, D. Julgadores, não se pode olvidar que o momento correto para a análise da situação de regularidade do contribuinte é o da Opção pelo Incentivo Fiscal, que se consubstancia com a entrega da DIPJ ou pagamento do DARF.”
– fl. 353.

(...)

“Em vista disso, inclusive, este E. CARF colocou uma pá de cal nessa discussão, editando a Súmula nº 37” – fl. 354.

(...)

“Portanto, ao contrário do quanto alegado pela D. DRJ/SP1, é inconteste que, no presente caso, nos termos da legislação de regência, a Opção foi exercida com o recolhimento do DARF específico, em 30/03/2007 e não da apresentação da DIPJ Original, em 28/06/2007, que, por sua vez, apenas consignou a destinação ao FINOR anteriormente efetivada” – fl. 356.

(...)

“Deveras, seja à época do recolhimento do DARF específico (30/03/2007), seja à época da transmissão da DIPJ Original (29/06/2007), a Recorrente encontrava-se em situação plenamente regular perante a RFB, conforme comprovam as Certidões de Regularidade Fiscal, já acostadas aos autos e juntadas novamente (Doc. 04), (...)” – fl. 358.

(...)

“Ora, é inconteste que tais Certidões são suficientes à comprovação da regularidade fiscal exigida no artigo 60 da Lei nº 9.069/95!

A corroborar a sua higidez, veja-se que, aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, a Certidão Conjunta Positiva com efeito de Negativa é meio hábil de prova, conforme se depreende do art. 1º do Decreto nº 6.106/07 e do artigo da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº03/07, ambos com a mesma redação, in verbis (...)” – fl. 358.

(...)

“Já para os débitos previdenciários, a própria Lei nº 8.212/91 dispõe que a Certidão Negativa é documento hábil a comprovar a regularidade fiscal, (...)” – fl. 359.

DA ENTREGA DE DECLARAÇÕES RETIFICADORAS

Da inovação promovida pela DRJ

“Ou seja, a D. Autoridade Fiscal, ao analisar a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente nos autos do Procedimento Administrativo nº 16327.7230153/2012-76 (processo em que se discutia o PERC), apesar de alegar intempestividade do PERC, trouxe aos autos uma nova alegação para embasar o indeferimento do Incentivo Fiscal, qual seja, a DIPJ Retificadora, transmitida em 29/04/2011, de per se, anularia o direito da Recorrente ao Incentivo Fiscal” – fl. 361.

Da não aplicação do Ato Declaratório 26/1985 e da Nota COSAR 131/2001

“Esclarecendo os termos das citadas normas [Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e da Nota SRF/COSAR nº 131/2001], vê-se que ambas visam impedir que os contribuintes exerçam Opção por incentivos Fiscais via DIPJ, original ou retificadora, entregue fora da competência do exercício correspondente” – fl. 364.

“Definitivamente, em nenhuma dessas situações se encaixa o presente caso; a uma, porque a Recorrente não formalizou sua Opção em DIPJ, mas em DARF específico e, a duas, porque sua Opção foi devidamente manifestada no exercício de 2007, ou

seja, dentro da competência na qual está inserido o Incentivo Fiscal pugnado.” – fl. 365.

(...)

“Portanto, a apresentação da DIPJ Retificadora em nenhuma hipótese poderia ensejar o indeferimento do Incentivo Fiscal, notadamente porque não houve uma nova Opção ou sequer um acréscimo de seu valor, mas mera correção da apuração do IRPJ devido no ano-calendário de 2006, que resultou em um irrisório decréscimo do valor destinado ao FINOR” – fl. 368.

(...)

“Outrossim, a Recorrente chama a atenção dos Ilustres Julgadores para o fato de que a vedação perpetrada pela D. DRJ/SP1 não conta com amparo em base legal. Muito pelo contrário, não há lei que disponha sobre a impossibilidade de retificação de DIPJ quando há Opção pelo Incentivo Fiscal, fazendo com que os contribuintes percam seu direito ao benefício” – fl. 368.

Do multa de ofício

“Com efeito, a dúvida estaria na abrangência do art. 63 da Lei nº 9.430/196, pois, apesar de o caput indicar a apenas os incisos IV e V do art. 151 do CTN, não se pode olvidar que sua aplicabilidade estende-se também às demais causas de suspensão da exigibilidade, tal como entende este E. CARF.

Logo, resta claro não há que se falar no cabimento de multa de ofício, uma vez não há débito com a sua exigibilidade ativa” – fl. 371.

DoS juros de mora sobre a multa de ofício

“Isto porque a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada carece de base legal, já que o §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, é claro ao restringir a incidência dos juros de mora sobre o valor do principal lançado” – fl. 372.

(...)

“Ademais, corroborando o entendimento acima, o §único do artigo 43, da Lei nº 9.430/96, prevê a incidência de juros de mora sobre as multas e os juros cobrados isoladamente” – fl. 372.

(...)

“Ademais, ao analisar conjuntamente os artigos 161, 139 e 113, do CTN, verifica-se que o próprio CTN não autoriza a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo” – fl. 373.

(...)

“Vê-se que a confusão enfrentada está na inclusão da expressão “penalidade pecuniária” no §1º. Contudo, essa expressão nada mais é do que a penalidade decorrente da inobservância de determinada obrigação acessória, que se converte em obrigação principal nos termos do §3º. Jamais, portanto, essa expressão poderia ser interpretada como penalidade pecuniária exigida em conjunto com o tributo não pago” – fl. 374.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto, Relator.

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, fazem-se presentes, senão vejamos.

Nos termos do 2º, inciso I, do Regimento Interno do CARF, é da competência desta 1ª Seção julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que verse sobre aplicação da legislação de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

No que tange à legitimidade, a petição está assinada por advogado habilitado por meio de procuração outorgada por dois diretores da pessoa jurídica recorrente, nos termos dos atos constitutivos (fls. 92/95, 106/108, 116 e 375).

Quanto à tempestividade, a decisão proferida pela 10ª Turma da DRJ/SP1 em 11/07/2013 (fl. 302) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 25/07/2013, uma quinta-feira (fl. 329), e o recurso foi interposto em 23/08/2013 (fl. 336), ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33, do Decreto nº 70.235/70, afinal o *dies ad quem* era 26/08/2013.

Nesse caminho, recebo o recurso.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, os pontos controvertidos são:

PERC

1. O PERC foi protocolado tempestivamente?
2. Entendendo pela tempestividade do PERC,

2.2 Há nos autos prova da regularidade fiscal da Contribuinte na data da opção ao FINOR?

2.3 A apresentação de DIPJ Retificadora tem o condão de impedir a opção pelo investimento no FINOR?

3. Caso não tenha ocorrido inovação por parte da DRJ, qual o efeito do envio de DIPJs retificadoras na opção ao FINOR?

AUTO DE INFRAÇÃO

Mantido o capítulo do r. Acórdão da DRJ referente ao PERC:

4. Eventual ausência de “uma das hipóteses da regra matriz de incidência tributária” é causa de nulidade do auto de infração ou diz respeito ao mérito?

5. Há fundamento legal para a aplicação da multa de 75%, em decorrência do lançamento de ofício?

6. Há fundamento legal para incidência de juros de mora sobre a multa de ofício?

III. O FINOR

Convém, inicialmente, fazer uma breve explicação da natureza do Fundo de Investimentos do Nordeste (FINOR) e do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC).

Conforme estabelecem o art. 592 e seguintes do RIR/99, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão optar pela aplicação de parcela do IRPJ devido em determinados fundos de investimento, tal como no caso o FINOR, deduzindo-se tais valores do montante total do imposto devido.

Recebendo (ou exatamente pela não emissão) o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais, o contribuinte poderá questionar aos valores ali descritos, bem como as infrações imputadas, através do protocolo de um Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC. Aproveitando lição do site da Receita Federal, vê-se que:

“O protocolo do Perc deverá ser preenchido à vista do contribuinte e encaminhado, juntamente com os demais documentos apresentados, ao setor competente para abertura de Processo Administrativo (Assunto e Código: “INCENTIVOS FISCAIS IRPJ - 20215.0”) com posterior envio ao setor responsável pela análise de Perc nas DRF, Demac, Derat ou Deinfjurisdicionante.”³

Observa-se que o PERC é a “petição inicial” do respectivo processo administrativo, pela qual a Contribuinte deverá apontar as provas e alegações que desejar para ver reformada a decisão da Fazenda Pública quanto ao incentivo fiscal.

Assim, analisando o PERC, caso seja deferido, haverá emissão de uma Ordem de Emissão Adicional – OEA. Caso seja indeferido, deverá a Contribuinte ser intimada para que se defenda, apresentando novas alegações e provas, caso queira. Deste ponto em diante, assemelha-se a qualquer outro processo administrativo-fiscal, sendo analisado primeiro pela DRJ e depois, em caso de Recurso de Ofício ou Recurso Voluntário, como no presente, pelo CARF.

Tendo estabelecido as premissas básicas, retoma-se ao processo.

IV. O PERC

IV.1. PRELIMINAR - INTEMPESTIVIDADE

Considerando as premissas supra estabelecidas, entendemos que o PERC é um ato processual de defesa do interesse da Contribuinte. Pois bem, no presente litígio o PERC foi protocolado em 27/12/2011 (fl. 132), constituindo o processo de nº 16327.720153/2012-76, apensado neste em 09/10/2012 (fl. 300). Neste processo apenso, a DIORT decidiu que o PERC era intempestivo com base no art. 1º, §5º do Decreto-Lei nº 1.752/79⁴.

Apresentada Impugnação, o Acórdão DRJ/SP1 nº 16-48.418, ora recorrido, também entendeu que este PERC era intempestivo, desta vez fundamentando com base no próprio art. 15, §5º do Decreto-Lei nº 1.376/74 (fl. 315).

No Recurso Voluntário, a Contribuinte explica que esta norma não se aplica ao caso concreto, posto que trata de situações em que a Administração Pública concede o benefício, mas a contribuinte não se apresenta para assumir as cotas do Fundo de Investimento. Neste caso, foi-lhe negado o direito a tal benefício, conclui.

Efetivamente, neste aspecto, assiste razão à contribuinte. Não deve ser aplicada a regra do Decreto-Lei nº 1.376, posto que não detém relação com o caso em tela.

Neste sentido, diversos julgamentos da CSRF, como o Acórdão CSFR nº 9101-001.412, de 17/07/2012, que afirmou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA –IRPJ

Exercício: 1994

PERC. PRAZO. APRESENTAÇÃO. ARTIGO 15 DO DECRETO Nº 70.235/72. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO SOBRE A DATA DA CIÊNCIA DO EXTRATO DAS APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS.

O PERC é medida processual contra o indeferimento da opção do contribuinte pelo incentivo fiscal. Como tal, rege-se, o respectivo prazo, pelo artigo 15 do Decreto nº 70.235/72. Não constando dos autos informação sobre a data da ciência de tal

⁴ Fl. 399 do Processo 16327.720153/2012-76. Na prática, este dispositivo altera o art. 15, §5º do Decreto-Lei nº 1.376/74.

indeferimento, não há como se concluir pela intempestividade do PERC.

No voto, explicou:

“Com efeito, o artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74 dispõe sobre a hipótese em que o contribuinte (pessoa jurídica) que optou pelo incentivo fiscal não procurarem pelos valores das ordens de emissão, de sorte que estes retornarão para os Fundos de Investimento. Não se cuida, pois, de indeferimento do respectivo pedido. Contra este cabe uma medida própria, de defesa, que é o PERC.

Obviamente, meio de defesa que é, imprescindível que haja contra o quê o contribuinte deve defender-se. Na hipótese, o indeferimento da sua opção. Este, inequivocamente, mais propriamente a ciência por parte do contribuinte do indeferimento, deve-se considerar o termo inicial para a apresentação, por parte do contribuinte, do PERC.

Pois bem, neste sentido, não se pode considerar a aplicabilidade do artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74. (...)

Contra o não reconhecimento do direito, cabe uma medida processual, que é justamente o PERC. Não havendo regra própria, e cuidando-se de uma medida processual, mais acertada a incidência, conforme decidido no acórdão impugnado [pela Fazenda Nacional], do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72.

(...)

Como, nos autos, não se tem comprovação de quando ocorrera a ciência do contribuinte por meio de AR, não se tem como considerar como intempestivo o PERC apresentado.”

No mesmo sentido, ver Acórdão CSRF nº 9101-00.353, de 26/08/2009:

*PERC. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. Se o legislador estabeleceu que compete à Receita Federal expedir extrato à pessoa jurídica optante pelo incentivo, quando tal fato não ocorre, **não se pode aplicar o prazo de que trata o § 5º do art. 15º do Decreto-Lei nº 1.376, de 1974.** Na ausência de disposição legal específica, por analogia, aplica-se o disposto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, salvo se Administração Tributária não tiver concedido prazo maior, contando-se o prazo de 30 dias, a partir da ciência da decisão que denega a emissão do certificado. Quando não há essa ciência, deve-se tomar como tempestivo o PERC.*

Citando o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.752/79⁵, o supracitado acórdão entende que é ônus da fazenda pública informar a contribuinte quanto à sua decisão dos incentivos fiscais através de um extrato. Conclui:

“Mas a discussão não é quanto ao prazo para pleitear algum direito e sim um prazo para manifestar sua discordância quanto à negativa da Administração Tributária à emissão de certificados de incentivos fiscais, como bem coloca a ementa do acórdão recorrido.

E, se estamos tratando de prazo para manifestar uma discordância a um ato da Administração Tributária, a regra é processual, e o gênero mais próximo, aplicando-se a analogia, seria utilizar a regra de apresentação de manifestação de inconformidade ou impugnação de que trata o Decreto nº 70.235/72, art. 15, ou seja, 30 dias contados da data da ciência da decisão que negou a emissão do certificado de incentivo.

A decisão que nega a emissão dos certificados, na verdade, ocorre quando a então Secretaria da Receita Federal emite o Extrato. Assim, a data para a empresa se insurgir com o ato da Administração Tributária seria 30 dias da ciência dessa decisão, salvo, é claro, se a Administração Tributária tiver estabelecido prazo maior, pois, neste caso, em razão da especificidade da orientação, e como é emanada em benefício do sujeito passivo, tal data é que deve prevalecer.

Ocorre que não consta dos autos qualquer informação quanto à data de ciência da empresa optante do extrato de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, ou de qualquer outro documento que comunique ao contribuinte o indeferimento de seu pedido ao benefício fiscal.”

Ainda outro acórdão CSRF, nº 9101-001155, de 03/08/2011:

INCENTIVOS FISCAIS. PERC. DECADÊNCIA. Conforme precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o PERC tem natureza de recurso processual contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos. Nos termos do Decreto nº 70.235/72, a perda de prazo processual para interposição de recurso administrativo ocorre apenas após transcorridos 30 dias da ciência da decisão, aplicando-se esse mesmo prazo para o exercício do direito de defesa por meio do PERC.

⁵ Que afirma: “ Art 3º - A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, expedirá, em cada exercício, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos Fundos de Investimento e na EMBRAER.”

Ainda, conforme o acórdão CARF nº 1102-000.771, de 04/07/2012, esta mesma turma já decidiu neste sentido:

PERC. NORMA PROCESSUAIS. PRAZO.

O PERC tem natureza de recurso administrativo contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos, e deve ser interposto no prazo de 30 dias a contar da ciência das alterações promovidas pela autoridade administrativa, consubstanciadas no Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais emitido. Enquanto não decidido recursos administrativo interposto pelo contribuinte, não transcorre, contra a Fazenda Pública, nenhum prazo de caducidade.

Pois bem, sigo o mesmo entendimento: não é aplicável, no caso em tela, a regra do art. 15, §5º do Decreto-Lei nº 1.376 para a contagem do prazo de apresentação do PERC.

Tendo em vista que a Contribuinte fez o pedido de incentivo fiscal na DIPJ 2007, cabia à Administração Pública, conforme art. 3º do Decreto-Lei nº 1.752/79, emitir extrato para a Pessoa Jurídica optante do investimento, informando os valores considerados como imposto e aqueles aceitos como investimentos.

A partir deste momento, caso discorde, a Contribuinte terá direito de pedir reconsideração, a este pedido dá-se o nome de PERC – Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais. Assim, observa-se que, sendo procedimento para contestar decisão da Administração Pública, é necessário antes que haja dita decisão, para somente então começar a correr o prazo.

À falta de prazo determinado em lei, seguimos novamente os acórdãos citados, aplicando o art. 15, do Decreto nº 70.235/72, garantindo assim um prazo de 30 dias contados da data da ciência do extrato – ou de qualquer outra decisão que negue o pedido do benefício.

Compulsando os autos, não se encontra dito extrato. Pelo contrário, nota-se carta do Banco do Nordeste do Brasil (BNB), na qual há informação de que “a última emissão de cotas do FINOR liberada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB ocorreu em 27/01/2011, referente ao exercício de 2007, ano-calendário 2006” (fl. 13). Na mesma carta, a instituição financeira informava à Contribuinte, inclusive, que haviam sido emitidas cotas em seu nome referentes ao exercício 2007 (fl. 15).

Analisando o processo administrativo-fiscal nº 16327.720997/2011-36 (apensado aos presentes autos – fls. 48/49), que trata da auditoria na qual fundamentou-se o Auto de Infração contestado neste presente processo, tampouco ali se apresenta data fiável de intimação da Contribuinte.

É possível identificar um AR (fl. 5 daquele processo) destinado à BV Financeira. Acontece que não é possível identificar a data nele constante – apesar de ser deduzível tratar-se de alguma data anterior a 01/01/2010. Tampouco há referência ao documento nele contido. Considerando ainda que o relatório final, que entende pelo lançamento do Auto de Infração (fl. 3 daquele processo), faz referência à NE Codac nº 01, de 11 de janeiro de 2011, e que as Consultas (fls. 6 e seguintes daquele processo) são datadas de 07/02/2011, certo que aquele AR não representa intimação à contribuinte de decisão de indeferimento do benefício fiscal, pois, reitere-se, tratar-se de alguma data anterior a 01/01/2010.

Assim, não se observou nenhuma data anterior a 25/11/2011⁶, uma sexta-feira, em que a contribuinte restasse intimada do indeferimento da opção pelo investimento. Considerando ainda que o PERC foi protocolado em 27/12/2011, uma terça-feira, tempestivo o PERC.

IV.2. MÉRITO

Afastada a preliminar, quanto ao PERC, passa-se ao mérito desta parte do litígio. A decisão da autoridade julgadora da DIORT, que faz a primeira análise do PERC, entende pelo indeferimento do Pedido com base em três fundamentos:

- a) Intempestividade – art. 1º, §5º, do Decreto-Lei nº 1.752/79;
- b) A contribuinte não apresenta provas de que estava quite com os tributos e contribuições federais ao tempo da opção – Art. 60 da Lei nº 9.069/95;
- c) Apresentação de DIPJ Retificadora, após o fim do exercício de competência, alterando o valor da opção de investimento em Fundo de Incentivo – Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e Nota SRF/Cosar nº 131/2001.

Quanto ao primeiro, foi analisado no tópico acima, posto tratar-se de questão preliminar. Passa-se agora ao segundo ponto.

IV.2.1. DA REGULARIDADE FISCAL DA CONTRIBUINTE

Apresentado o PERC, a DIORT entendeu, no processo administrativo-fiscal nº 16327.7230153/2012-76, que tal pleito deveria ser indeferido porque a contribuinte não comprovou a sua regularidade fiscal no momento da opção, qual seja, a DIPJ.

A contribuinte, discordando desta decisão, apresenta Manifestação de Inconformidade na qual explica que o momento da análise da situação de regularidade é o da Opção pelo Incentivo Fiscal, o qual se configura, em seu entendimento, ou na entrega da DIPJ ou no pagamento do DARF. No caso, explica que refere-se ao ano-calendário de 2006, e somente este período pode ser analisado.

⁶ Data em que foi intimada da lavratura do Auto de Infração, fl. 3.

Apresenta diversos julgados neste sentido, os quais apontam o momento da apresentação da DIPJ (ou equivalente) como o da Opção. Por fim, fundamenta que Certidões são documentos hábeis para provar a regularidade fiscal. Por fim, cita súmula CARF nº 37.

A DRJ então decide que confirma a aplicabilidade da Súmula CARF nº 37, ressaltando, entretanto, que o momento de prova da regularidade é a DIPJ, o que aconteceu em 28/06/2007 (fls. 316/317). Assim, observando as Certidões apresentadas pela contribuinte, registra que elas não abarcam o período da apresentação da DIPJ, concluindo que a Contribuinte não comprovou a regularidade fiscal no momento da opção.

Tendo em vista tal acórdão, apresenta a Contribuinte, no Recurso Voluntário, explicando que, conforme o processo administrativo-fiscal nº 16327.720997/2011-36, a Autoridade Fiscal não reconhece a Opção feita pela Recorrente com base em supostas pendências fiscais detectadas em 15/11/2008 e 04/12/2008, apresentando imagens das páginas 18 e 19 daquele processo.

Explica, entretanto, que a análise da regularidade deve se ater ao momento da Opção pelo Incentivo Fiscal, o que se consubstancia na entrega da DIPJ ou no pagamento do DARF, conforme seu entendimento. Conclui que o indeferimento do Incentivo Fiscal depende da comprovação de pendências no momento da Opção, o que o Sr. Fiscal não teria feito.

Neste sentido, não tendo fundamentado em provas o indeferimento da Opção inicial, o Auto de Infração que nele se baseia deveria ter sido anulado.

Ademais, explica que o momento da Opção, no caso concreto, foi em 30/03/2007, quando fez o Recolhimento do DARF específico. A DIPJ, no caso, teria sido apenas uma confirmação da destinação ao FINOR já efetivada anteriormente.

IV.2.1.1. DO MOMENTO DA ANÁLISE DA REGULARIDADE

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já editou súmula sobre o tema, citada inclusive pela própria Recorrente:

Súmula CARF nº 37: Para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de comprovação de regularidade fiscal deve se ater ao período a que se referir a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo, admitindo-se a prova da quitação em qualquer momento do processo administrativo, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, não restam dúvidas – o que sequer é questão litigiosa – que não pode o benefício ser indeferido com base em irregularidade fiscal posterior. Entretanto, o ponto fulcral é definir se o exame da regularidade deve se ater somente ao dia específico da apresentação da DIPJ, ou se outras datas também. Neste sentido, impende analisar alguns dos acórdãos que serviram de paradigma para a edição da súmula:

No acórdão nº 198-00080, de 09/12/2008, a ementa afirma:

INCENTIVO FISCAL - FINOR. REQUISITOS - ART. 60 DA LEI 9.069/1995. PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS - PERC.

A regularidade fiscal do sujeito passivo, com vistas ao gozo do incentivo, deveria ser averiguada em relação à data da apresentação da DIPJ, onde o contribuinte manifestou sua opção pela aplicação nos Fundos de Investimentos.

Neste acórdão, o Conselho entendeu no sentido de que a prova da regularidade (ou irregularidade) deveria ser feita com relação ao momento da opção, e não naquele a análise do PERC. Entendeu, ademais, que o momento da opção é aquele da entrega da DIPJ.

No acórdão nº 195.00110, de 10/12/2008, a ementa ficou assim:

Ementa: INCENTIVOS FISCAIS - "PERC" - COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL - A comprovação da regularidade fiscal deve se reportar à data da opção do benefício, pelo contribuinte, com a entrega da declaração de rendimentos. Comprovada a regularidade fiscal em qualquer fase do processo ou não logrando a administração tributária comprovar irregularidades que se reportem ao momento da opção pelo benefício, deve ser deferida a apreciação do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC.

Interessantíssimo o acórdão. Novamente entendeu o CARF que a data da opção é aquela da entrega da Declaração. Por outro lado, aponta ainda que é possível a comprovação da regularidade dos débitos que deram causa ao indeferimento em qualquer momento do processo, ou seja, em data posterior à entrega do PERC – e logo, também posterior à opção. Indica, portanto, que a questão não é tanto a regularidade no dia da entrega, mas sim garantir que a Contribuinte venha a quitar seus débitos (ou provar a inexigibilidade deles).

Por fim, e de grande relevo, afirma também que, caso a Administração Tributária não comprove irregularidade fiscal no momento da opção pelo benefício, então o PERC deve ser deferido.

Seguindo em frente, observa-se o voto que fundamenta o acórdão nº 108-09808, de 19/12/2008:

“Ora, conforme aduzido pelo próprio Recorrente, a regularidade fiscal do contribuinte deve ser aferida quanto ao período relacionado à opção, que, no presente caso, deveria ser de 1995 ou, no máximo de 1996, ano de entrega da declaração de rendimentos.”

Analisando o texto da súmula com a visão exposta neste voto, resta plausível compreender que a Súmula CARF nº 37, ao afirmar a prova “deve se ater ao período a que se referir a Declaração”, refere-se não apenas ao dia exato da Declaração em si, mas também ao ano-calendário sobre o qual trata a declaração de rendimentos.

Este voto, portanto, permite que a Contribuinte comprove a regularidade em momento anterior àquele da opção, propriamente dito. Portanto, deixa claro que o investimento no Fundo deve ser visto como um benefício, o que efetivamente é, e não um estorvo para a Contribuinte.

Neste mesmo sentido, outro acórdão paradigma da Súmula CARF nº 37, a decisão de nº 107-09202, de 18/10/2007, o qual afirma no voto:

“No caso de que se cuida, junto com PERC, a contribuinte trouxe à colação duas Certidões Positiva com efeito de Negativa fornecidas, uma pela SRF (fl. 17) e outra pela PGFN (fl. 18 e 18v), ambas dentro do prazo de validade.

Portanto, a necessária prova da quitação de tributos e contribuições federais foi efetuada pela contribuinte. E não poderia a autoridade administrativa negar validade às certidões negativas, ou, em face da demora na análise do pedido, exigir nova quitação de tributos com validade na data do Despacho Decisório, ou ainda, indeferir o PERC em face da existência de débitos posteriores à data de protocolo do pedido. Isso traria insegurança jurídica, ficando o contribuinte à mercê da administração, que poderia indeferir o pleito assim que verificasse a falta de pagamento de qualquer parcela de tributo ou contribuição.

(...)

Primeiramente, entendo que a exigência de quitação dos tributos e contribuições está vinculada ao momento em que o contribuinte faz a opção pelo incentivo, portanto, a data da entrega da declaração de rendimentos. De fato, se o benefício fiscal está condicionado à prova da quitação dos tributos e contribuições, só se pode entender que essa prova deve ser produzida no momento da opção.

Por outro lado, o sentido da lei não é impedir que o contribuinte em débito usufrua o benefício fiscal, mas sim condicionar o deferimento do incentivo à quitação do débito. Assim, mesmo na existência de débitos por ocasião da opção pelo incentivo, não haverá óbice ao deferimento do pleito, se o contribuinte comprovar a sua regularidade fiscal em relação a esses débitos, em qualquer fase do processo.”

De grande valia este acórdão, posto que analisa o sentido do benefício: incentivar a contribuinte a investir nos fundos. Como tal, a burocracia excessiva acaba atrapalhando o propósito final, que é captar recursos para investimentos nas regiões especificadas e oferecer um benefício às Contribuintes. Comprovando a Contribuinte quitação dos tributos, em qualquer momento – mesmo que a quitação tenha ocorrido após a opção – então o pedido deve ser deferido.

Ademais, o art. 60 da Lei nº 9.069/95 – que exige a quitação dos tributos e contribuições federais para a concessão do benefício – não se refere especificamente a nenhum momento específico.

Assim, se é adequado exigir que a Contribuinte, para ter um benefício, esteja quite com suas obrigações (tributárias), não há previsão expressa em lei ou jurisprudência estabelecida que limite a comprovação da regularidade pela contribuinte, à data da apresentação da DIPJ.

Pelo contrário, assiste razão à Recorrente quando afirma que a opção pelo investimento pode ser feita tanto pela apresentação de DIPJ quanto pelo pagamento de DARF específico. Esta é a regra do art. 601 do Decreto 3000 de 1999 (RIR):

Art. 601. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão manifestar a opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais (arts. 609, 611 e 613) na declaração de rendimentos ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado (art. 222), apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 4º).

§ 1º A opção, no curso do ano-calendário, será manifestada mediante o recolhimento, por meio de documento de arrecadação (DARF) específico, de parte do imposto sobre a renda de valor equivalente a até (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 4º, §1º):

Equivoca-se a DRJ, portanto, quando afirma que a opção é feita somente na apresentação da DIPJ. E, neste ponto, merece reforma a Decisão recorrida.

Em verdade, considerando tratar-se de benefício – o que significa algo favorável à Contribuinte –, entendo que o “período a que se referir a Declaração” ou então o “momento da opção” é noção vaga, podendo referir-se tanto ao momento da apresentação da DIPJ ou ao momento pagamento do DARF – conforme teses esposadas pela DRJ e pela Recorrente – quanto também ao ano-calendário ou ainda momento posterior.

Frisa-se, apresentando certidões de regularidade em momento posterior, a contribuinte deixa claro que não tem nenhum ônus perante a Fazenda Nacional, o que retroage

⁷ Importante anotar que este artigo 4º da Lei nº 9.532/97 foi revogado pela Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001. Entretanto, com base no art. 100 Código Tributário Nacional, o decreto, e mesmo o ato normativo expedido por autoridade administrativa, têm validade como norma tributária. Assim, o Decreto 3000/99 (RIR) tem competência para tratar desta matéria, especialmente considerando tratar-se de mera obrigação acessória, que não causa ônus ao contribuinte, pelo contrário, regula-lhe o acesso a um benefício. Não havendo prejuízo, resta o artigo do RIR/99 válido.

para o período da opção, que se deu no pagamento do DARF específico, em 30/03/2007 (fl. 17, do apenso nº 16327.720997/2011- 36). Assim, a norma estará efetivamente alcançando seu objetivo, que é captar recursos para o fundo e, ao mesmo tempo, incentivará as Contribuintes a quitar suas pendências tributárias.

O que veda a Súmula, enfim, é a exigência, pela Administração Pública, que a contribuinte comprove regularidade posteriormente.

Em suma, tratando-se de benefício fiscal, a compreensão deve ser favorável à contribuinte, aceitando-se como comprovação de regularidade, tanto a apresentação da DIPJ, do pagamento do DARF ou mesmo referente a 31/12/2006 – o final do ano-calendário, e que prova que não tinha dependências referentes ao período da apuração do IRPJ.

IV.2.1.2. DAS PROVAS APRESENTADAS

Tendo estabelecido os momentos em relação aos quais se aceitará prova da regularidade, convém analisar ainda o que significa prova de regularidade fiscal.

A DIORT fundamenta o indeferimento do PERC no art. 60, da Lei nº 9.069/97, o qual afirma, *in litteris*:

Art. 60. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

Portanto, a concessão ou reconhecimento do benefício fiscal depende da comprovação, pela contribuinte, de quitação de tributos e contribuições fiscais. A DRJ reafirma a mesma fundamentação legal, acrescentando o art. 47, I, “a” da lei nº 8.212/91, que também exige Certidão Negativa de Débitos para a concessão de benefícios.

A contribuinte, em seu Recurso, explana que, conforme art. 1º do Decreto 6.106/07 e art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 03/07, bem como no art. 47 da lei 8.212/91, são suficientes para comprovar a Regularidade Fiscal as certidões emitidas pela Receita Federal/PGFN, Previdência Social e FTGS.

Tendo em vista a redação das leis colacionadas, parece ter razão o entendimento da contribuinte.

Resta saber, neste ponto, se a contribuinte comprova regularidade em algum momento dentre aqueles estabelecidos acima. Para tanto, consignamos antes a lição apresentada no acórdão nº 103-23546, de 14/08/2008, que também serviu de paradigma para a Súmula CARF nº 37. Se acórdão afirma, no voto:

“A análise do favor fiscal caminhou em sentido diverso da jurisprudência deste Conselho, segundo a qual, para seu gozo, a beneficiada deve estar regular na data da entrega da declaração (e não na data do pedido de revisão ou do despacho administrativo ou em outro qualquer).”

Não há no processo comprovação cabal de que a empresa estava regular em 1998; por outro lado, também não há prova em contrário. Cabe fixar a quem deve realizar tal prova.

É cediço que a SRF orienta a apresentação da prova da regularidade relativamente à data do pedido, assim como no curso do processo e não na data da entrega da declaração. Assim, se o pedido houvesse sido indeferido com base em algum débito comprovadamente contemporâneo da declaração de rendas, caberia à defesa fazer prova em contrário no recurso voluntário. No entanto, não é o caso nos presentes autos.”

Este acórdão traz lição no sentido de determinar a distribuição dos ônus de prova. Entende-se que, tendo a Administração Pública comprovado, quando do indeferimento do pedido, que a Contribuinte tinha débitos ou pendências ao tempo da opção ou do Pedido de Revisão, qualquer que seja, então ainda restaria à Contribuinte a possibilidade de comprovar que os débitos não existiam, ou não eram exigíveis.

Entretanto, caso nenhuma das duas partes consiga comprovar nada, então a presunção é que deve ser aceito o pleito da Contribuinte.

Compulsando os autos do processo nº 16327.720997/2011-36, no qual realizou-se auditoria que fundamenta o presente litígio, observa-se que a Autoridade Lançadora não logrou apresentar nenhuma prova de irregularidades da Contribuinte ao tempo da opção pelo investimento. Apontou apenas, à fl. 15, haver as seguintes ocorrências:

- CNPJ C/ PROCESSO FISCAL SIST. PROFISC
- CONTR. COM PENDÊNCIAS JUNTO AO INSS

À fl. 18, explica que o processo fiscal é de nº 16327-001505/2007-23, com data inicial da situação em 06/09/2007 e processamento em 15/11/2008. Já à fl. 19, esclarece que as pendências junto ao INSS decorrem de Declaração Retificadora entregue em 31/12/2007, com processamento em 14/12/2008.

Tampouco fundamentou a DIORT, no processo 16372.720153/2012-76, sua decisão em nenhuma prova de irregularidade, mas tão somente em falta de prova de regularidade.

Assim, considerando os acórdãos que servem de embasamento para a Súmula, é possível afirmar que o indeferimento inicial do incentivo pressupõe prova de que a Contribuinte estava irregular no momento da opção – o que não foi feito. Considerando ainda que, no decorrer o PERC a contribuinte pode comprovar a sua regularidade (mesmo que obtida em momento posterior), analisamos o Recurso Voluntário detidamente.

A Recorrente junta no Recurso Voluntário Certidão Conjunta Positiva com efeitos de Negativa emitida pela Receita Federal/PGFN em 29/05/2007 e validade até 25/11/2007 (fl. 409)⁸, bem como Certidão Positiva de Débito com efeito de Negativa, emitida

⁸ Foi conferida a originalidade da certidão no site da Receita Federal em 14/10/2014.

pela Previdência Social em 12/02/2007 e com validade até 11/08/2007 (fl. 410)⁹ e ainda Certificação de Regularidade do FTGS, perante a Caixa Econômica Federal válida entre 31/07/2013 e 29/08/2013 (fl. 411)¹⁰.

Ademais, no decorrer da elaboração deste voto, averiguamos a regularidade da contribuinte diretamente no Site da Receita Federal/PGFN, sendo emitida Certidão Positiva com efeitos de Negativa, com validade até 14/02/2015. Observando o site da Previdência Social, foi emitida Certidão Positiva com efeitos de Negativa em 27/08/2014 e tem validade até 23/02/2015. Já em consulta ao site da CAIXA Federal, observou-se Certidão de Regularidade com relação ao FGTS, com validade até 04/11/2014.

Enfim, observa-se ainda que já tinha apresentado, em sede de Impugnação, Certidão Positiva com efeito de negativa de tributos federais da BV emitida em 10/11/2006 e válida até 09/05/2007 (fl. 137); Certidão Negativa de débito previdenciário da BV emitida em 21/08/2006 e válida até 17/02/2007 (fl. 138) e Certidão de Regularidade do FGTS emitida em 12/12/2011 e válida até 10/01/2012 (fl. 139).

Portanto, seja em decorrência de prova de regularidade em 31/12/2006 – data final do período de apuração do tributo –, de prova de regularidade ao tempo da apresentação da DIPJ, seja em função de regularidade no momento desta análise do PERC, impende entender que a Contribuinte está regular com a Fazenda Nacional, não sendo adequado indeferir o seu PERC por este argumento.

Por fim, consigna-se que a Contribuinte registrou, na DIPJ 2007, sua opção pelo incentivo do FINOR – Ficha 17 – “Aplicações em Incentivos Fiscais” (fl. 36).

IV.2.2. DA APRESENTAÇÃO DE DIPJ RETIFICADORA

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte insurge-se contra o terceiro ponto. Alega que a opção pelo investimento foi realizada no momento do Recolhimento do DARF específico e a confirmou no momento da entrega da DIPJ original. Explica que a DIPJ 2007 retificadora, apresentada em 29/04/2011 não gera nova Opção ao incentivo Fiscal, nem tampouco aumenta o valor desta, em verdade reduzindo o valor do incentivo optado, concluindo:

“Portanto, inconteste que não houve alteração do percentual de IRPJ destinado (i.e. 12%) e tampouco do fundo de investimento (i.e. FINOR), pelo que se verifica que não houve, in casu, nova Opção com a entrega da DIPJ Retificadora, sendo inaplicável as disposições do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e da

⁹ Foi conferida a originalidade da certidão no site da Previdência Social em 14/10/2014. Registra-se que a contribuinte emitiu 61 Certidões desde 25/02/1997. Em teste aleatório, a maioria foi Certidão Negativa de Débito.

¹⁰ Foi conferida a originalidade da certificação no site da Caixa Econômica Federal em 14/10/2014.

Nota SRF/COSAR nº 131/2001.” – fl. 426 do processo 16327.7230153/2012-76.

A DRJ, por sua vez, reconhecendo que a contribuinte apresentou DIPJ Retificadora, mantém a decisão da DIORT com base nos mesmos fundamentos.

Argumenta a Contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, que a DRJ equivocou-se ao cumular a declaração de intempestividade do PERC com a aceitação do argumento da DIORT, no processo administrativo-fiscal nº 16327.7230153/2012-76, no sentido de ser improcedente o PERC pela apresentação de DIPJ retificadora. Em seu entendimento, a DRJ inovou o fundamento do Auto de Infração, de sorte a indeferir o pleito da ora Recorrente.

Após apresentar este fundamento, que seria causa de nulidade do acórdão recorrido, reafirma o quanto afirmado na Manifestação de Inconformidade: que formalizou a opção no momento em que Recolheu o DARF específico, posteriormente confirmada pela DIPJ; que é inaplicável Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e Nota SRF/Cosar nº 131/2001.

Inicialmente, afasta-se alegação de que a DRJ inovou na fundamentação do Auto de Infração. Em verdade, o acórdão julga ao mesmo tempo o PERC e o Auto de Infração, em decorrência do apensamento dos processos. O mesmo fazemos neste acórdão do CARF. Portanto, ainda que não conste do Auto de Infração, o presente tópico foi aventado na Decisão da DIORT.

Ademais, a própria Contribuinte apresentou, em sua Manifestação de Inconformidade, contestação ao indeferimento do PERC com base nesta infração. Destarte, repete-se, não há inovação da DRJ, mas apenas enfrentamento de todos os pontos controvertidos.

Tendo definido esta “preliminar”, passa-se à análise do fundamento apresentado pela DIORT: o incentivo não deve ser deferido em decorrência da apresentação de DIPJ Retificadora em 29/04/2011 que, ademais, alterou o valor destinado ao FINOR. Tal fato vai de encontro ao Ato Declaratório (Normativo) CST nº 26/1985 e a Nota SRF/Cosar nº 131/2001.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já decidiu sobre o tema no acórdão nº 9101-001.438, de 19/07/2012, que ficou assim ementado:

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. REGRAS ATUAIS. EFEITOS. A partir da edição da Instrução Normativa da Receita Federal nº 166, de 1999, os efeitos da declaração retificadora têm a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa da Receita Federal nº 094, de 1997.

No voto, explica a sua fundamentação:

“Como visto, o ponto nodal do presente feito consiste em saber se é possível as empresas obterem a Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais na situação em que a pessoa jurídica beneficiada apresentou a declaração retificadora após o encerramento do exercício de competência.

O acórdão recorrido posiciona-se no sentido de que é possível, já que entende que, a partir da IN nº 166, de 1999, os efeitos da declaração retificadora, nos dizeres dessa normativa, art. 1º, §2º, I, tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a IN SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997.

Não há dúvidas de que o Ato interpretativo, (Nota SRF/Cosar nº 131/2001), informou que somente seriam acatadas aplicações em incentivos provenientes de declaração retificadores entregues depois de encerrado o exercício referido se, cumulativamente, a declaração original fosse entregue dentro do exercício e não houvesse retificação que alterasse o valor da opção exercida na última declaração entregue dentro do exercício.

Por outro lado, o artigo 60 da Lei nº 9.069, de 1995, vincula a concessão do reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, tão-somente, à comprovação da quitação de tributos e contribuições federais. A bem da verdade, apenas nas normas interpretativas consta a proibição do gozo do incentivo quando há declaração retificadora fora do prazo.

Ora, tem toda a razão a Recorrente quando invoca o artigo 1º da IN nº 166, de 1999, que autorizou retificar todas as informações contidas na declaração originária. E o §1º estendeu a autorização aos anos calendários anteriores.

Os efeitos da declaração retificadora, nos dizeres da própria norma normativa, teria a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a IN SRF nº 094, de 1997.

(...)

Ora, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem-se solidificado no sentido de que não se pode desconhecer os princípios da verdade material, do formalismo moderado e da razoabilidade da sanção, quando se trata de descumprimento de obrigação acessória. Nesta linha de raciocínio não há razões aparentes para não aceitar que a declaração retificadora substitui a original em todos os seus efeitos.

(...)

Assim sendo e provado o direito material não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais o contribuinte que entregar declaração retificadora fora do exercício de competência, desde que a declaração original tenha sido apresentada no exercício respectivo. Nesse caso, ficam reduzidos, na mesma proporção, os valores de incentivos transcritos na retificadora.”

Pedindo vênua pela longa transcrição, esta era necessária posto que o acórdão e votos citados aplicam-se integralmente ao ponto ora em julgamento: há discussão, por parte da Fazenda Nacional/DIORT, alegando aplicabilidade da Nota SRF/Cosar nº 131/2001, pela qual a apresentação de DIPJ retificadora após o fim do exercício, especialmente se modificar o valor do investimento, é suficiente para que o benefício seja indeferido.

A CSRF, fundamentando em Lei, bem como em IN e ainda em princípios do processo administrativo, afasta tal entendimento. Considerando por um lado que a empresa (tanto no caso do acórdão da CSRF quanto no presente processo) apresentou DIPJ original no prazo e com a opção pelo investimento, que não há prejuízo na apresentação de DIPJ retificadora.

Assim, seguindo a decisão da CSRF, neste processo entendo pelo afastamento deste ponto, reconhecendo a procedência do PERC. Tem-se por prejudicada a análise do Auto de Infração; já que o benefício deve ser concedido à contribuinte, não há mais crédito a ser constituído.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário com consequente cancelamento do Auto de Infração lavrado.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto